إجراءات تحصيل الضريبة 001

مقدمة

تلجأ الإدارة الجبائية إلى تحصيل الضريبة بإرادة منفردة، وتتمتع في هذا المجال بامتيازات السلطة العامة. ومع ذلك يطرح التساؤل حول ما إذا كانت إجراءات تحصيل الضريبة الجاري العمل بها، سواء تعلق الأمر بإجراءات التحصيل الودية أو إجراءات التحصيل الجبرية، تحقق الفعالية المرجوة. يهدف هذا المقال إلى البحث في الأسباب التي تقف وراء مدى فعالية إجراءات تحصيلها. ويلاحظ أن نقص الفعالية يكمن من جهة في إجراءات التحصيل ذاتها، ومن جهة ثانية في أسباب أخرى تتعلق خصوصا بسلبية سلوك المكلف بالضريبة.



مراد ميهوبي

كلية الحقوق والعلوم السياسية- قسم العلوم القانونية والإدارية

جامعة 08 ماي 1945 قالمة

إجراءات تحصيل الضريبة 002

مقدمة:

تعد الضريبة في ظل التطورات الاقتصادية والسياسية للدولة الحديثة أداة من أدوات السياسة المالية، فلم يعد يقتصر دورها على تحقيق الهدف المالي أو هدف الحصيلة، الذي كان هو الأساس في فرضها منذ القدم.

وعليه فقد أصبح للدولة في الوقت الحاضر دور مهم في الحياة الاقتصادية مهما كان النظام أو البنيان الاقتصادي السائدان فيها سواء أكانت هذه الدولة رأسمالية أم اشتراكية متقدمة أم في طور النمو، حيث أصبح للضرائب أهمية كبيرة لتحقيق أهداف الدولة في الاستقرار الاقتصادي والتنمية والعدالة الاجتماعية.

وعليه يتعين علينا، تعريف الضريبة وتمييزها عن الجباية، تحديد الطبيعة القانونية للضريبة، عرض المبادئ التي تتحكم في عملية التحصيل الضريبي، إجراءات تحصيل الضريبة بنوعيها: الودي أو الجبري.

من المعلوم أن الإدارة الجبائية تلجأ إلى تحصيل الضريبة بإرادة منفردة، وتتمتع في هذا المجال بامتيازات السلطة العامة، وهو الأمر الذي يجرنا إلى طرح التساؤل التالي: هل أن إجراءات تحصيل الضريبة الجاري العمل بها تتسم بالفعالية اللازمة؟ وتحقق فعلا الأهداف المرسومة؟

وللإجابة على التساؤل أعلاه، اعتمدنا الخطة التالية:

المبحث الأول: تعريف الضريبة، طبيعتها القانونية ومبادئ تحصيلها

المطلب الأول: تعريف الضريبة وتحديد طبيعتها القانونية.

المطلب الثاني: المبادئ التي تتحكم في عملية التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة

المطلب الأول : إجراءات التحصيل الودية.

المطلب الثاني : إجراءات التحصيل الجبرية.

المبحث الثالث : مدى فعالية إجراءات تحصيل الضريبة

المطلب الأول : نقص فعالية إجراءات التحصيل ذاتها.

المطلب الثاني: نقص الفعالية للأسباب أخرى.

الخاتمة.

المبحث الأول: تعريف الضريبة، تحديد طبيعتها القانونية ومبادئ تحصيلها

نتناول في هذا المبحث، بعض تعريفات الضريبة وتمييزها عن الجباية في مطلب أول. بينما يخصص المطلب الثاني لتحديد الطبيعة القانونية للضريبة، ونعرض لمبادئ تحصيل الضريبة في مطلب ثالث.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وتمييزها عن الجباية

نعالج في هذا المطلب مسألة تعريف الضريبة حسب توجهات الفقه وكذا في الشريعة الإسلامية في النقطة الأولى، ونحاول في نقطة ثانية التعرض إلى مفهوم الجباية وتمييزه عن الضريبة.

أولا: تعريف الضريبة

إذا كانت معظم التشريعات الوضعية نادرا ما قدمت تعريفا للضريبة، فإن الفقه ذهب في ذلك مذاهب مختلفة، ويعود سبب الاختلاف في تعريف الضريبة إلى اختلاف النظرة لها باختلاف الاتجاهات الفكرية، الاقتصادية، السياسية والاجتماعية التي يتبناها كل اتجاه.

ومن بين تعريفات الضريبة أنها: "اقتطاع مالي تحصله الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق نفع عام".

وذهب رأي أخر بوصفها: "مورد مالي عام تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا بغرض استخدامه لمنفعة عامة".

في حين هناك رأي أخر ذهب أيضا إلى اعتبارها: "اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري على دفعة لفائدة الدولة دون مقابل وفقا لقواعد مقررة من أجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية".

وفي العصر الإسلامي، كانت الضرائب فرائض مالية، ومن هذه الضرائب: الزكاة، الخراج، الجزية، العشور، التجارة، خمس الغنائم.

ودائما في العصر الإسلامي، كانت الضرائب تحمل أبعادا تقوم على فلسفة منفردة ومتميزة على بقية الأنظمة الأخرى[1].

والى جوار العشور والخراج كما أشرنا سالفا، كانت الزكاة أهم موارد بيت المال في النظام الإسلامي، وتعني كلمة الزكاة في اللغة العربية التطهير أو الزيادة، فدفع زكاة رأس المال يعني دفع فائض رأس المال وزيادته، وهي إحدى الفروض الخمسة في الإسلام، ذكرها القرءان الكريم 82 مرة واعتبرت كحق ودين للجماعة أو الدولة على الأفراد بهدف الحد من سلطة البرجوازية " كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم"[2].

وهي ضريبة استطاع الرسول محمد(ص) (أن يستقطب من خلالها ود واحترام وتأييد الفقراء وأن يحارب اكتناز الثروات).

ومن خلال هذه التعريفات، نستخلص التعريف التالي:

"الضريبة مبلغ من المال يدفعه الأفراد إلى الدولة جبرا بصفة نهائية ودون مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة أو تحقيق أهداف الدولة التدخلية في المجال الاجتماعي أو الاقتصادي".

ثانيا: تمييز الضريبة عن الجباية

من الواضح أن موضوع الجباية أوسع من مفهوم الضريبة، إذ أن الجباية تشمل بكل بساطة كافة الضرائب على أنواعها سواء كانت ضرائب مباشرة أو كانت ضرائب غير مباشرة، بالإضافة إلى مختلف الرسوم.

كما تعتبر الجباية إحدى التقنيات التي تستعمل لتحصيل مختلف الضرائب، لذلك يقال مثلا، "جباية الضريبة".

المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للضريبة

توجد عدة اختلافات حول الطبيعة القانونية للضريبة، وذلك حسب الجهة التي ننظر من خلالها للموضوع، وسنعرض فيما يلي أهم هذه الاختلافات:

أولا: الضريبة عقد مالي.

يرى أصحاب هذا الاتجاه، أن الضريبة عقد مالي على اعتبار أنه يبرم بين الدولة والمكلف، حيث يتنازل هذا الأخير عن جزء من أمواله للدولة مقابل المنافع التي تعود عليه من نشاطها.

ثانيا: الضريبة عقد توريد

هناك اتجاه يعتبر الضريبة عقد توريد على أساس أن فرض الضريبة تدفع مقابل ما تقدمه الدولة للأفراد من خدمات[3].

ثالثا: الضريبة عقد تأمين

يوجد اتجاه كيف الضريبة على أساس أنها عقد تأمين وبالتالي تعتبر الضريبة حسب اعتقاد هؤلاء نوعا من أقساط التأمين يدفعها كل مكلف للدولة مقابل تمتعه بالأمن والطمأنينة داخل إقليمها[4].

رابعا: الضريبة عقد شركة

الاتجاه الرابع يعتبر الضريبة عقد شركة، وحسب هذا المفهوم، فالدولة يكون لها دور مؤسس بينما يلعب الأفراد دور المساهمين، لما يؤدونه من ضرائب للدولة مقابل الحصول على منافع عامة

ضرورية لإنتاجهم ويقيمون مجلسا لإدارتها هو الحكومة.

وفي الحقيقة أن تغطية الأعباء العامة للدولة ليس بالأمر الهين ولايمكن للدولة أن تتكفل به لوحدها، لذلك فهي تلجأ للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم.

المطلب الثالث: المبادئ التي تتحكم في التحصيل الضريبي

قبل عرض إجراءات تحصيل الضريبة بنوعيها سواء كانت عن طريق التحصيل الودي أو اللجوء إلى التحصيل الجبري، فإنه يتعين علينا أن نشرح بعض المبادئ التي تتحكم في عملية التحصيل الضريبي ومنها:

أولا: قاعدة اليقين

وتقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بأن يكون معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها وكل ما يتعلق بها من إجراءات مقررة بوضوح حتى يعلم بها المكلف، لكي يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح له بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق التظلم الإداري والطعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب (5).

ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب، لذا فان التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي وإعداد نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية (6).

ثانيا: قاعدة الملائمة في التحصيل

تعني قاعدة الملائمة في التحصيل الضريبي، أن يراعي المشرع عند فرض الضرائب ملائمة ميعاد تحصيلها مع ميعاد تحقيق الدخل، حتى يتمكن المكلف من دفعها وهو في حالة يسر مصداقا لقوله تعالى:" وأتوا حقه يوم حصاده"(7).

ثالثا: قاعدة الاقتصاد في التحصيل.

يقصد بقاعدة الاقتصاد في التحصيل الضريبي، الاقتصاد في نفقات جباية الضرائب وضرورة اختيار الدولة للطريقة الجبائية المثلى التي تكلفها اقل نفقة ممكنة.

المبحث الأول : إجراءات تحصيل الضريبة

اتسعت أهداف الضريبة في الوقت الحالي، لتشمل أهدافا اقتصادية، اجتماعية وسياسية، زيادة على الهدف التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة (8).

إن تغطية الأعباء العامة للدولة، ليس بالأمر الهين ولا يمكن للدولة أن تتكفل به لوحدها، لذلك فهي تلجا للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم، مادام أن الدولة تقتطع مبالغ من المال للأفراد جبرا ومن دون أن ينتظروا المقابل(9).

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الودية

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

إن مثل هذا المكلف يمتلك ثقافة جبائية ويدرك تماما، ما هي الالتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبدا في تسويتها.

وفي هذا الشأن ،حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995

أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.

إن المدينين هنا هم الملتزمين أو المثقفين والذين ليس لديهم أي سوابق غير مشرفة مع الإدارة الجبائية.

إن مذكرة المديرية العامة للضرائب المذكورة أعلاه والمتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل، بل اللجوء إلى الإجراءات الردعية لا تخرج عن إطار إجراءات التحصيل الودي ،ما دام أنها تركز على فكرة إعلام الجمهور وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلديات والأماكن العامة ومقرات المصالح الضريبية، كما أن الإدارة الضريبية في استعداد دائم للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحثه على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظرا للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان.

وتجدر الإشارة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب الدفع التلقائي والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الآجال المحددة، نظام التصريح الذي يمثل حوالي 60 % من إجمالي التحصيل الضريبي.

ويتنوع النظام التصريحي بين أسلوب التصريح الشهري بالمداخيل الذي يودعه المكلف بالضريبة سواء كان مكتب دراسات أو مقاولة إنجاز قبل 20 من كل شهر والذي تغير بداية من سنة 2010 حيث أصبح يودع بعد كل 03 أشهر. وفي حالة التأخر عن هذا التاريخ ،فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخيرية لمصالح الضرائب تقدر ب 500دج وتسمى الوثيقة المتضمنة التصريح الشهري بالمداخيل في لغة الضرائب بـ 50 g .

كما يوجد إلى جانب هذا النظام أسلوب التصريح السنوي بالمداخيل الذي يجب على كل مكلف بالضريبة أن يؤديه مرة واحدة في كل سنة وذلك خلال شهر مارس. ويسمى هذا النظام التصريحي في لغة الضرائب ب g–01– [10].

وبالنسبة لقطاع الفلاحة، يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربي مواشي أن يكتتب تصريحا خاصا بإيراداته الفلاحية، ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته، قبل أول أفريل من كل سنة، ويجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات الآتية [11] :

-المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي.

-عدد الرؤوس حسب الفصائل: البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب.

-عدد خلايا النحل.

-الكميات المحققة من نشاط تربية الحبار وبلح البحر واستغلال الفطريات في السراديب داخل باطن الأرض.

على أنه، يمكن للمكلف بالضريبة طبقا لنص المادة 12 من نفس القانون أعلاه، رفض التقدير الجزافي قبل أول أفريل من السنة الثانية لفترة السنتين التي تم الاتفاق عليها من طرف الإدارة الجبائية خلال الثلاثة أشهر الأولى من نفس السنة التي يمكن من خلالها للمكلف بالضريبة وضع حد لنظامه الجزافي"[12].

وفي إطار إجراءات الرقابة على الضريبة، تنص المادة 18 /ف1 من القانون أعلاه على أنه: "للإدارة الحق في الرقابة على التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية المختصة، على أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو

إتاوة ،كما يمكن للإدارة الجبائية أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، وبالمقابل يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها" (13).

وعن نظام التصريح دائما، تعرف بعض التشريعات العربية، منها التشريع العراقي ما يسمى بالإقرار الضريبي بأنه بيان يقدمه المكلف بدفع الضريبة، أو يكلف بتقديمه شخصا أخر، ويتم من خلاله تحديد وعاء الضريبة، ويتمثل في الحالة الأولى بأن يقدم المكلف إقرارا عن دخله، وهو ما يعرف في التشريع الضريبي الجزائري بنظام التصريحات.

وفي الحالة الثانية، يقدم الشخص المدين بقيمة المادة الخاضعة للضريبة إقرارا عنها تجبى الضريبة على أساسه(14).

وإذا كان التشريع العراقي يسمح بأن يكون الإقرار بواسطة المكلف، أو قد يكلف بتقديم الإقرار شخص أخر، فهذا الأمر يجانبه المنطق، لأن إقرار المكلف هو الطريقة المثلى والمنطقية لتحديد القيمة الخاضعة للضريبة، ويبقى المكلف خير من يستطيع الإبلاغ عن المادة الخاضعة للضريبة، وإقرار المكلف هو الطريقة المألوفة التي تتبعها معظم الدول الحديثة لتحديد الوعاء في القوانين الضريبية(15).

ومعروف أن المكلف بالضريبة، قد يعاقب إذا لم يقدم تصريحا بالوجود خلال الأجل المحدد في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة، بغرامة جبائية تقدر ب 30000 دج(16).

ويلاحظ أن المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة يتعلق بالضريبة على الشركات، لذلك يهمنا أن نخلص إلى أن الضرائب تنقسم إلى قسمين، ضرائب غير مباشرة، وأخرى مباشرة، ومن زمرة الضرائب المباشرة نجد الضريبة على أرباح الشركات هذه الضريبة تعتبر مصدرا هاما من مصادر تمويل خزينة الدولة، وهي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف ولصالح الدولة، بصفة إجبارية ونهائية، ومن دون أي مقابل، وهذا وفقا لقواعد قانونية محددة.

إن هذا الاقتطاع يفرض على الأرباح المحققة داخل الجزائر من قبل الأشخاص المعنويين الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي، وبعض الأشخاص الطبيعيين وهذا حسب مقدرتهم التكليفية (17).

وبالنسبة للضرائب غير المباشرة، يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة التي تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري والحرفي، ويتحمله المستهلك لا المؤسسة، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم على إدارة الضرائب(18).

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب المنوه بها سابقا في جانب الإنعاش، أنها نصت : على أنه بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاءات موجهة على ثلاث فئات :

- **الفئة الأولى** : تتكون من هذه الفئة من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500.000.00دج.
- **الفئة الثانية** : تتكون هذه الفئة من 15 مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000.00 دج و500.000.00 دج.

- **الفئة الثالثة** : تتكون من 05 مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000.00 دج.

وإذ أؤكد على أن هذه الإجراءات تدخل في إطار التحصيل الودي، لأن المذكرة تلزم الإدارة الضريبية على توجيه استدعاء أول للمكلف، وفي حالة عدم الالتزام بالاستدعاء الأول يوجه له استدعاء ثاني في حدود 05 أيام لتسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد أو الاتفاق على رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع.

وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتقاعسين، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية، لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها والإدارة الجبائية دون اتخاذ أي إجراءات ردعية، بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالالتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم وإيجاد إطار تفاهم بين الطرفين لتحقيق هذه الغاية وفي حالة السلب أو عدم تجاوب المكلف بالضريبة مع هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة له، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية في التحصيل.

المطلب الثاني : إجراءات التحصيل الجبرية.

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها، التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني ...الخ.

أولا: التنبيه:

هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية، ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل: البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي : اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، وإمضاء قابض الضرائب.

وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا، يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردعا وهي : غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني[19].

ثانيا: الحجز:

توجد عدة أشكال للحجز، نعرض أهمها فيما يلي:

أ..الحجز التنفيذي: la saisie d'exécution

هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

ب. الحجز على التحصيل الزراعي: la saisie brandon

وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلا ملكا للمتقاعس عن دفع الضريبة.

ت. الحجز على الأثاث والمبيعات : la saisie foraine

وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعمالات أو رئيس المحكمة.

ث. حجز استردادي:la saisie revendicative

وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسلميه.

ج. الحجز االتوقيفي أو الحدي : la saisie arrêt

وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.

ح. الحجز العقاري للعقارات : la saisie immobilière des immeubles

هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه.

الملاحظ أنه في إطار نشاطها الردعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة، فإن الإدارة الضريبية مدعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتمم طرق التنفيذ خارج القضاء.

ثالثا:.المنازعة المدنية:

تتعلق بالبيع الجبري للمحل التجاري، ويمكن أن يكون هذا البيع:

- بيع جزئي لعنصر أو عدة عناصر أمكن فصلها عن المحل التجاري.
- بيع شامل للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة.

ويتعلق الأمر خاصة بالحالات الأربع الآتية:

- قواعد الإشهار.
- انجاز البيع بالمزاد العلني.
- الإشهار بعد البيع.
- أثار البيع أو نقل الملكية.

رابعا:.منازعة الامتناع أو التهرب عن دفع الضريبة:

تنص المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة : يعاقب على مخالفة المناورات التحايلية بقصد التهرب عن دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية للضرائب الواجب تحصيلها طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها.

وتنطلق المنازعة الضريبية حينما يتلقى المكلف إنذار موجه له من طرف الإدارة الضريبية وهو وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداؤها بشروط وجوب الداء وكذا تاريخ الشروع في التحصيل[20].

بعد تلقي المكلف بالضريبة لهذه الوثيقة نكون أمام حالتين:

-الأولى: قد يرضى المكلف بالضريبة ويرى إنها مناسبة، فيسددها طوعا واختيارا فلا داع للخوض في المنازعة والمخاصمة طالما أن النزاع لم ينشا أصلا.

-الثانية: عدم رضا المكلف بالضريبة المطلوب سدادها أي سبب يحتج به كان يدفع أنها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤسسة قانونا بالنظر لنشاطه وحجمه ونسبة أرباحه، في هذه الحالة، يتوجه بشكوى إلى مدير الضرائب للتعبير عن رفضه تسديد الضريبة في شكل رسالة عادية يوضح فيها طبيعة الضريبة المتنازع عليها ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه وموجز الأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل بالضريبة وذكر الضريبة المعترض عليها وتوقيع الشاكي[21].

ويبت مدير الضرائب بالولاية أو احد أعوانه المختصين في الشكوى خلال أربعة اشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها وفي مهلة لا تتجاوز 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو بحصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى.

خامسا: الرفض الجماعي عن دفع الضريبة:

لا يمكن لأي كان وبأي صفة كانت تنظيم أو محاولة تنظيم رفض جماعي لدفع الضريبة وكل من يحاول أو يفعل ذلك يعاقب طبقا للعقوبات

المنصوص عليها في المادتين 418 من قانون العقوبات والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة.

سادسا: إجراء القانون العام المتعلق بعامية الديون :

بعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين الخزينة العامل لفائدة الإدارة الضريبية مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي:[22].

– متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدنيين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق احتيالية.

– فضح كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة.

– مواجهة بواسطة أشخاص آخرين لمعارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضرائب.

سابعا. البيع بالمزاد العلني :

وهي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد تحصل الإدارة الجبائية بإذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو عقارات يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية عملية البيع والوقت الذي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك[23].

غير أن السؤال المطروح في هذا المجال هو : ما مدى فعالية إجراءات تحصيل الضريبة ؟

المبحث الثاني : مدى فعالية إجراءات تحصيل الضريبة.

حتى يتسنى ضمان تحصيل كل الضرائب، الحقوق ورسوم أخرى، يتمتع مفتشو الضرائب بحق اللجوء إجباريا إلى استعمال امتيازات السلطة العامة بإرادة منفردة والمعترف بها للإدارة الجبائية ومن ثم فالمتقاعس عن دفع الضريبة، يجب أن يتابع بكل الطرق القانونية لاسيما اللجوء مباشرة بصفة إلزامية إلى التدابير التنفيذية سواء الحجز أو بيع أملاك المتقاعس، ومع ذلك تبقى إجراءات الضريبة ناقصة الفعالية، ولتحليل الأسباب التي تقف وراء عدم الفعالية نعرض بشيء من الإيجاز نقص فعالية إجراءات التحصيل ذاتها في مطلب أول ثم نعالج في مطلب ثاني نقص الفعالية للأسباب أخرى.

المطلب الأول : نقص فعالية إجراءات التحصيل ذاتها.

يلاحظ أن نقص الفعالية في الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة، ترجع بصفة عامة إلى عدم وجود هيئة مستقلة مكلفة بمتابعة ومراقبة مدى تنفيذ هذه الإجراءات الردعية، فمثلا بالنسبة للإجراء المتعلق بغلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة-ATD- فإن هذا الإجراء يبقى غير فعال نظرا إلى السلبيات الموجودة فيه ومنها عدم إعلام قابض الضرائب بالإجراءات التنفيذية الواجب اتخاذها على مستوى البنك.

وهكذا فإنه لمصلحة شخصية مثلا تجعل المكلف لدى البنك بعملية غلق الحساب ربما التستر على المدين بسبب وجود علاقة بين الطرفين.

وبالنسبة لعملية الغلق والتي تحدد مدتها عادة بين شهر واحد وستة أشهر، فإن المدين له حق رفع دعوى استعجاليه يطلب فيها توقيف قرار الغلق كضمان لعدم تعسف الإدارة الجبائية.

إن مدى معارضة قرار الغلق يجعل المكلف يتفق على جدول تأجيل الدفع مع قابض الضرائب ويتوجه إلى القاضي الذي يمكن أن يأمر بذلك أو يطلب من القاضي توقيف العمل بالجدول.

أولا: الحجز التنفيذي:

الملاحظ بالنسبة لهذا الإجراء أن الأملاك التي هي في حوزة المتقاعس عن دفع الضريبة، تبقى

بعيدة نوعا ما عن مختلف أشكال الحجز، بسبب سهولة التصرف فيها بإبعادها أو إخفائها مما يقلل من فعالية هذا الإجراء التنفيذي.

ثانيا: الحجز على التحصيل الزراعي :

يبقى ها الإجراء قليل الفعالية لاسيما، إذا كان المتقاعس عن دفع الضريبة سيء النية فإنه يلجأ إلى تأجير هذه الثمار والتصرف في عوائدها المالية أو في جزء من هذه العوائد.

ثالثا: الحجز عن الأثاث والمبيعات :

في حالة علم المتقاعس عن دفع الضريبة بمثل هذه الإجراءات في حقه فهو قد يتصرف في هذه المبيعات في أسرع وقت ممكن.

رابعا: الحجز الادعائي أو المطلبي :

من بين الانتقادات التي يواجهها هذا الإجراء، أن الغير مالك العقار لا يكون دائما مستعد لتسليمه اللهم أن يكون تحت ضغوط وقيود معينة.

خامسا: الحجز االتوقيفي أو الحدي :

يتميز هذا الإجراء بمحدوديته وضيق آفاقه إذ لا يخص إلا تحصيل الديون المالية بينما لا يخص العقارات.

سادسا: الحجز العقاري للعقارات:

بالنسبة لعملية بيع العقار فإن إجراءات بيع العقار أقل ما يقال عنها أنها عملية معقدة حيث قليلا ما تلجأ إليها الإدارة الضريبية، وبالنسبة للحجز التحفظي يلاحظ مثلا أن عملية رهن العقار على مستوى المحافظة العقارية حجز تحفظي يشترط إذن من وكيل الجمهورية الأمر الذي قد يأخذ وقتا طويلا ويزيد من بطء انجاز مثل هذه العملية.

المطلب الثاني: نقص الفعالية لأسباب أخرى.

أن نقص الفعالية يرجع بالإضافة إلى الأسباب السابقة والتي لا تدور جلها حول إجراءات تحصيل الضريبة بقدر ما تدور حول كيفيات تنفيذ هذه الإجراءات أو البطء في تنفيذها وعدم وجود التنسيق الكافي بين المصالح الضريبة والمكلفة بمتابعة مدى تنفيذ هذه الإجراءات إضافة إلى وجود أسباب أخرى يمكن تلخيصها فما يلي :

- نقص الإمكانيات المادية والبشرية المؤهلة بالنسبة للقطاع.
- عدم التنسيق بين المصالح الضريبية المكلفة بعمليات التحصيل بالقدر الكافي.
- البطء في تحصيل الضريبة ومتابعة ومراقبة عمليات التحصيل، علما أن عملية التحصيل الضريبة إذا تجاوزت الوقت المحدد لها تفقد قيمتها والمعروف أنه بعد مضي 4 سنوات يسقط حق المتابعة الجبائية.
- عدم احترام مواعيد التحصيل الضريبي مما يؤثر على عملية التحصيل في حد ذاتها لأن احترام أجال التحصيل مهم جدا.
- توقيف الدفع sursis de paiement يتم أما بطلب من المكلف بالضريبة بتوجهه للإدارة أو بتوجهه إلى القضاء والحصول على حكم بذلك.
- يجوز للمكلفين بالضريبة معارضة المتابعات المحركة ضدهم سواء كانت: الالتزام ذاته: l’obligation elle-même أو إجراءات المتابعة: les actes de poursuites

أولا:.الهيئات المعنية بالالتزام ذاته: instances portant sur l’obligation elle même

أن تحصيل الضريبة هو من اختصاص السلطة الإدارية لا يمكن على أساس مبدأ الفصل بين السلطات تعطيل عملية التحصيل من طرف السلطة القضائية بينما يمكن للمكلف بالضريبة أن يشكك في صحة الدين، في هذا الشأن فإن كل معارضة للمتابعة لا يمكن رفعها أمام الغرفة الإدارية للمجلس القضائي إلا ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 337 إلى 344 من قانون الضرائب المباشرة.

وتجدر الإشارة أن الطعن أمام الغرفة الإدارية ليس له في حد ذاته طابع توقيفي م 398 من قانون الضرائب المباشرة[24].

ثانيا: الهيئات المعنية بإجراءات المتابعة

يمكن للمكلف بالضريبة أو ذوي حقوقه أن يعارضوا قرار مدير الضرائب للولاية المكلف بحجز أملاكه أو بيعها أمام الغرفة الإدارية للمجلس القضائي ضمن شروط المادة 398 قانون الضرائب المباشرة.

وبالنسبة لمعارضة إجراء التحصيل الجبري فإن هذا الأخير يجب أن يتضمن بعض البيانات منها: اسم ولقب وعنوان المكلف بالضريبة، المقر الاجتماعي، المادة الخاضعة للضريبة وقيمة وطبيعة المادة الخاضعة للضريبة، تاريخ فرضها وإمضاء المحاسب.

ومن بين مظاهر التحايل في إجراءات التحصيل من طرف المكلفين بالضريبة تقييد هؤلاء تجاريا أو اكتسابهم للسجل التجاري تحت أسماء وهمية أو كتابة هذه السجلات التجارية بأسماء أشخاص ناقصة الأهلية وذوي عيوب في الأهلية وكذا بيع هذه السجلات التجارية أو إعطاء عناوين وهمية لتضليل الإدارة الجبائية عن متابعتهم كان تقام الورشة في عقر الدار ويمارس النشاط خفية عن أعين الجمهور بالنسبة لبعض النشاطات منها التجارة والصياغة ...الخ، مما يجعل عملية التحصيل الضريبي صعبة للغاية.

الخلاصــة:

إن خلاصة هذه الدراسة، تؤدي بنا إلى تقديم الاقتراحات التالية :

1. تدقيق إجراءات التحصيل الضريبي وعدم ترك أي فجوات أو منافذ للممارسات التحايلية قصد التهرب الضريبي، مثلما هو الحال بالنسبة لإجراءات غلق الحساب البنكي، وكذا تخفيف الإجراء المتعلق ببيع العقار مما يحث الإدارة الجبائية على تعميم استعماله.

2. تسريع إجراءات التحصيل الضريبي، متابعة عمليات التحصيل، تحيينها، تأطير الأعوان المكلفين بها، وبالمقابل منحهم كل الدعم اللوجستيكي وخصهم بما أمكن من التشجيع والتحفيز، مثل الاهتمام بمظاهر الموظف من الزي والهيئة الخارجية حتى نرفع من معنوياته، وبالتالي يظهر في مظهر أكثر لياقة، الاهتمام أكثر بمستوى الأعوان الثقافي والتكويني حتى يتسنى لهم التأقلم أكثر مع المحيط الذي يتعاملون معه، وتدعيم إجراءات التحصيل الودية من خلال دعم الإدارة الضريبية ككل بمزيد من الإمكانيات المادية والبشرية حتى يتسنى لها تأدية مهامها بأكثر فعالية.

3. دعم آليات الرقابة الجبائية وتوسيع ميدان التدخل إلى أعوان الجماعات المحلية دون الاقتصار على قابض الضرائب لأن الاضطلاع بمهام التحصيل لا يجب أن تكون حكرا على مصالح المالية بل يجب توسيع ذلك إلى مصالح الجماعات المحلية للإطلاع على مجالات وأفاق الجباية.

4. إنشاء أجهزة للشرطة الجبائية كما هو معمول به في بعض الدول الغربية المتقدمة وإحداث هيئة تتمتع بالاستقلالية المالية مكلفة بالتنسيق بين مختلف المصالح الضريبية، مما سيدعم لا محالة عمليات التحصيل الضريبي ويحقق الفعالية المرجوة.

5. نشر الوعي والثقافة الجبائية من خلال تحسيس مختلف المتعاملين مع الإدارة الجبائية حتى يساهم كل المكلفين بالضريبة في تأدية الالتزامات التي هي على عاتقهم من دون ضغط أو إكراه.

6. محاربة بعض المؤشرات الظرفية التي تتحكم في عملية التحصيل مثل تغيير مقر المؤسسات والنشاطات، وإقامة الورشات في عقر الديار والممارسة المتسترة والخفية لبعض النشاطات وعدم التصريح بها.

7. تخفيض معدلات الضريبة حتى لا تثقل كثيرا جيوب المكلفين بها، الأمر الذي يحث هؤلاء على تأديتها في وقتها المحدد، وضرورة احترام المصالح الضريبية لمواعيد وأجال التحصيل الضريبي حتى لاتفقد الضريبة قيمتها المالية والعملية.

8. تدعيم القطاع أكثر بتكنولوجيات الإعلام والاتصال تفاديا للنقص المسجل حاليا في مجال المعلوماتية والاتصالات.

الهوامش:

1- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2008، ص 01.

2- الآية" 07 من سورة الحشر".

3- عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، دراسة مقارنة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008، ص57.

4- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 1999، ص27 و28.

5- نص المادة 11 من القانون رقم 01 -21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

6- قانون الإجراء ات الجبائية المعدل والمتمم بالقانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

7- سورة "الأنعام، الآية: 141" .

8- طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2008، ص 57.

9- عبد العزيز السيد الجوهري، محاضرات في الأموال العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983، ص 21.

10- فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص3 .

11- علي بن سليطان، دروس في مقياس جباية الشركات، مطبوعة جامعة التكوين المتواصل الجزائر، شعبة قانون الأعمال، السنة الجامعية 2006-2007، مطبوعة غير مرقمة.

12. Art. 18/p 1 de la loi 01_ 21 du 22/ 12 / 2001' portant loi de finances de l année 2002.

13. La loi 08_ 21 du 3O décembre 2008 portant loi de finances de l année 2009.

14- صادق محمد حسين الحسيني، ضريبة الدخل، مطبعة الزمان، بغداد، 1974، ص:327.

15- المادة: 194 /ف 1، قانون الضرائب المباشرة.

16- يوسف مامش وناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة،الجزائر، 2008، ص:234.

17- بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة،الجزائر، 2009، ص:15.

18- أمر رقم 76-101 مؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

19- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، دار الخلدونية الجزائر،2007، ص:09 و10.

20- Note ministérielle No: 616/mf/dgi/dof/sdf/du 02 mai 1998 ; relative à l intensification du recouvrement de l impôt, cotes importantes et fermetures temporaires.

21- Note ministérielle No: 994 du 16/12/1998 relative à la saisie conservatoire des biens des contribuables récalcitrants. Inscription hypothèque légale sur les biens immobiliers.

22- circulaire No ; 167/mf/dgi/95 du 02 mai 1995 relative à la relance du recouvrement- engagement de l action coercitive à l égard des contribuables ne relevant pas du secteur public.

23- تعليمة وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب رقم: 08 مؤرخة في 22 جانفي 1994 تتعلق بمنازعات تحصيل الضريبة.

24- المادة 398 من قانون الضرائب المباشرة.